Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

27. dubna 2023*

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Zdanitelná plnění – Článek 2 odst. 1 písm. a) – Pojem ‚dodání zboží za úplatu‘ – Článek 9 odst. 1 – Ekonomická činnost – Článek 14 odst. 1 a 2 písm. a) – Dodání zboží – Protiprávní odběr elektřiny – Zásada neutrality DPH – Vyúčtování odběrateli odškodného zahrnujícího cenu odebrané elektřiny – Regionální právní úprava členského státu – Osoba povinná k dani – Entita *sui generis* pověřená obcemi – Pojem ‚veřejnoprávní subjekt‘ – Směrnice 2006/112/ES – Článek 13 odst. 1 třetí pododstavec a příloha I této směrnice – Distribuce elektřiny v zásadě podléhající dani – Pojem ‚zanedbatelná míra, v níž je uskutečňována činnost‘ “

Ve věci C-677/21,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU podaná rozhodnutím vredegerecht te Antwerpen (smírčí soud v Antverpách, Belgie) ze dne 8. listopadu 2021, došlým Soudnímu dvoru dne 11. listopadu 2021, v řízení

Fluvius Antwerpen

proti

MX,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení: M. L. Arastey Sahún, předsedkyně senátu, N. Wahl (zpravodaj) a J. Passer, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za Fluvius Antwerpen: C. Docclo, avocate, jakož i T. Chellingsworth, D. Devroe a B. Gevers, advocaten,

– za belgickou vládu: P. Cottin, J.-C. Halleux a C. Pochet, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: nizozemština.

– za Evropskou komisi: J. Jokubauskaitė a W. Roels, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 12. ledna 2023,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) ve znění směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009 (Úř. věst. 2010, L 10, s. 14) (dále jen „směrnice 2006/112“) ve spojení s čl. 14 odst. 1 a 2 této směrnice, jakož i čl. 9 odst. 1 a čl. 13 odst. 1 uvedené směrnice.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Fluvius Antwerpen (dále jen „Fluvius“), provozovatelem distribuční soustavy elektřiny, a MX, odběratelem elektřiny, ve věci zaplacení faktury za protiprávní odběr elektřiny.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 směrnice 2006/112 stanoví:

„1. „Předmětem [daně z přidaní hodnoty(DPH)] jsou tato plnění:

a) dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[…]“

4 Článek 9 odst. 1 této směrnice stanoví:

„ ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

‚Ekonomickou činností‘ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Článek 13 odst. 1 uvedené směrnice stanoví:

„Státy, kraje, obce a jiné veřejnoprávní subjekty se nepovažují za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné moci, a to i tehdy, vybírají-li v souvislosti s těmito činnostmi nebo plněními poplatky, příspěvky či platby.

[…]

Veřejnoprávní subjekty se vždy považují za osoby povinné k dani, pokud uskutečňují činnosti uvedené v příloze I, nejsou-li tyto činnosti uskutečňovány v zanedbatelné míře.“

6 Článek 14 téže směrnice zní následovně:

„1. ‚Dodáním zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

2. Kromě plnění podle odstavce 1 se za dodání zboží považují tato plnění:

a) převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo vyplývající ze zákona;

[…]“

7 Článek 15 odst. 1 směrnice 2006/112 stanoví:

„Elektřina, plyn, tepelná nebo chladící energie a podobné se považují za hmotný majetek.“

8 Příloha I této směrnice, nadepsaná „Seznam činností uvedených v čl. 13 odst. 1 třetím pododstavci“, obsahuje bod 2, který se týká „dodání vody, plynu, elektřiny a tepelné energie“.

Belgická právní úprava

Zákon o DPH

9 Článek 6 první a třetí pododstavec wet tot invoering van de belasting over de toegevoede waarde (zákon o dani z přidané hodnoty) ze dne 3. července 1969 (*Belgisch Staatsblad*, 17. července 1969, s. 7046) ve znění použitelném na skutkový stav věci v původním řízení (dále jen „zákon o DPH“), stanoví:

„Stát, společenství a regiony Belgického státu, provincie, aglomerace, obce a veřejnoprávní instituce se nepovažují za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné moci, a to ani tehdy, vybírají-li v souvislosti s těmito činnostmi nebo plněními dávky, poplatky, příspěvky či platby.

[…]

V každém případě jsou osobami povinnými k [DPH] v souvislosti s následujícími činnostmi nebo plněními, nejsou-li tyto činnosti nebo plnění uskutečňovány v zanedbatelné míře:

[…]

2° dodání a distribuce vody, plynu, elektřiny a tepelné energie;

[…]“

10 Článek 9 první a druhý pododstavec zákona o DPH zní takto:

„Pro účely [zákona o DPH] se pojmem ‚zboží‘ rozumí hmotný majetek.

Za hmotný majetek se považují:

1° elektřina, plyn, tepelná a chladící energie;

[…]“

11 Článek 10 odst. 1 a 2 zákona o DPH zní takto:

„1. ‚Dodáním zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

Jedná se zejména o předání zboží nabyvateli nebo postupníkovi na základě smlouvy o převodu práva nebo jeho potvrzení.

2. Dodáním zboží se rovněž rozumí:

a) převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem a obecně na základě zákona, nařízení, vyhlášky nebo správního předpisu;

[…]“

Nařízení o energetice

12 Decreet houdende algemene bepalingen betreffende het energiebeleid (nařízení o obecných ustanoveních v oblasti […] energetické politiky) ze dne 8. května 2009 (*Belgisch Staatsblad*, 7. července 2009, s. 46192), přijaté vlámskou vládou, ve znění decreet tot wijziging van het Energiedecreet van 8 mei 2009, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude (nařízení, kterým se mění nařízení o energetice ze dne 8. května 2009, pokud jde o prevenci, odhalování, zjišťování a trestání podvodů v oblasti energetiky) ze dne 24. února 2017 (*Belgisch Staatsblad*, 22. března 2017, s. 38694) (dále jen „nařízení o energetice“), obsahuje článek 1.1.3, který stanoví:

„[…]

40°/1 [P]odvodem v oblasti energetiky se rozumí každé protiprávní jednání určité osoby, ať aktivní či pasivní, které je spojeno se získáním neoprávněné výhody. Za podvod v oblasti energetiky se považují:

a) provádění činností v distribuční soustavě nebo v místní přenosové soustavě, aniž je k tomu oprávněn;

b) manipulace s připojením nebo měřicím zařízením;

c) nedodržení oznamovacích povinností vyplývajících z uplatňování tohoto nařízení, jeho prováděcích vyhlášek, nařízení o připojení, smlouvy o připojení nebo technického předpisu;

[…]“

13 Podle článku 4.1.1 nařízení o energetice určuje Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt (vlámský regulační orgán pro elektřinu a plyn, dále jen „VREG“), který je externí veřejnoprávní agenturou, pro zeměpisně vymezenou oblast právnickou osobu pověřenou provozováním distribuční soustavy elektřiny nebo plynu v této oblasti.

14 Článek 5.1.2 nařízení o energetice stanoví:

„[…]

Náklady vynaložené provozovatelem soustavy za účelem nápravy podvodů v oblasti energetiky uvedených v čl. 1.1.3 bodě 40°/1 písm. a), b), c), d) a g), náklady na odpojení […], úpravu připojení nebo měřicího zařízení, nové připojení, náklady spojené s neoprávněně získaným zvýhodněním a úroky nese uživatel dotčené soustavy.

[…]“

Vyhláška o energetice

15 Besluit van de Vlaamse Regering houdende algemene bepalingen over het energiebeleid (vyhláška vlámské vlády o obecných ustanoveních v oblasti […] energetické politiky) ze dne 19. listopadu 2010 (*Belgisch Staatsblad*, 8. prosince 2010, s. 74551), ve znění besluit van de Vlaamse Regering tot wijziging van het Energiebesluit van 19 november 2010, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude (vyhláška vlámské vlády, kterou se mění vyhláška ze dne 19. listopadu 2010 o prevenci, odhalování, odhalování a trestání podvodů v oblasti energetiky) ze dne 26. ledna 2018 (*Belgisch Staatsblad*, 30. března 2018, s. 31178) (dále jen „vyhláška o energetice“), obsahuje článek 4.1.2, který zní takto:

„§ 1 Neoprávněně získaná výhoda uvedená v článcích 5.1.2 a 5.1.3 [nařízení o energetice] se vypočte podle okolností jako výsledek jednoho nebo více následujících prvků:

1° paušální cena;

2° odhadované množství odběru, vhánění nebo výroby;

3° doba trvání podvodů v oblasti energetiky.

Výpočet uvedený v prvním pododstavci je vždy indexován na základě indexu spotřebitelských cen. Za tímto účelem se neoprávněně získaná výhoda vynásobí poměrem indexu spotřebitelských cen k 1. lednu roku, v němž byly zjištěny podvody v oblasti energetiky, a indexem spotřebitelských cen k 1. lednu roku, v němž k podvodům v oblasti energetiky došlo.

Neoprávněně získaná výhoda se může týkat jednoho nebo více z těchto oblastí:

1° ušetřené náklady v případě zneužití distribuční soustavy nebo místní elektrické přenosové soustavy;

2° ušetřené náklady na užívání distribuční soustavy nebo místní elektrické přenosové soustavy;

3° ušetřené náklady na připojení k distribuční soustavě nebo na změnu připojení;

4° ušetřené náklady na dodávanou energii;

[…]

§ 2. V případě uvedeném v odst. 1 třetím pododstavci bodech 1°, 2° a 3° 1 je výpočet založen na sazbách za připojení nebo za užívání distribuční soustavy nebo místní elektrické přenosové soustavy, stanovených podle použitelné sazební metody, včetně daní, poplatků a DPH.

Výpočet uvedený v prvním pododstavci je založen na celkové době trvání podvodů v oblasti energetiky, přičemž okamžik zahájení je určen objektivními skutečnostmi zjištěnými provozovatelem soustavy.

§ 3. V případě uvedeném v odst. 1 třetím pododstavci bodě 4° se množství dodané energie odhaduje metodou odhadu stanovenou v technických předpisech.

[…]

Cenou používanou při výpočtu protiprávně odebrané elektřiny nebo zemního plynu je cena elektřiny nebo zemního plynu v případě podvodu, jak byla schválena příslušným regulačním orgánem a určena v souladu s čl. 20 odst. 1 zákona ze dne 29. dubna 1999 o organizaci trhu s elektřinou nebo v souladu s čl. 15/10 § 1 zákona ze dne 12. dubna 1965 o přepravě plynových a jiných produktů potrubím, včetně daní, dávek a DPH.

[…]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

16 Dodávky elektrické energie jednotlivcům jsou ve Vlámském regionu (Belgie) upraveny nařízením o energetice, které je doplněno a provedeno vyhláškou o energetice.

17 Na základě článku 4.1.1 nařízení o energetice určil VREG sdružení Fluvius jako právnickou osobu pověřenou provozováním elektrické nebo plynárenské distribuční soustavy na území všech obcí tohoto regionu.

18 Fluvius je strukturou spolupráce mezi obcemi vytvořenou ve formě sdružení, jehož členy je 38 vlámských obcí. Je definována v článku 2 stanov jako veřejnoprávní právnická osoba s postavením *sui generis*.

19 Fluvius je některými obcemi, které jsou jejími členy, svěřeno provádění jedné nebo několika jejich pravomocí spadajících do jedné nebo více oblastí činnosti, v projednávaném případě distribuce energie. Její správní rada se skládá z poradců a radních obcí, které jsou jejími členy. Jakožto provozovatel distribuční soustavy je pověřena zejména přenosem elektřiny do jednotlivých zařízení a odpovídá za instalaci, uvedení do provozu a odpočet z měřičů.

20 V období od 7. května 2017 do 7. srpna 2019 jednotlivec, MX, protiprávně odebral elektřinu.

21 Poté, co Fluvius zjistila tento protiprávní odběr, vystavila na základě srovnání číselných údajů měřiče místa tohoto odběru na začátku a na konci tohoto období fakturu ve výši 813,41 eura, včetně DPH ve výši 131,45 eura, přičemž tato částka byla navýšena o úroky z prodlení a soudní úroky. MX tuto fakturu nezaplatil.

22 Dne 22. června 2021 proto sdružení Fluvius podalo proti MX žalobu na zaplacení uvedené faktury k vredegerecht te Antwerpen (smírčí soud v Antverpách, Belgie), který je předkládajícím soudem. Tento soud uložil MX v předkládacím rozhodnutí povinnost zaplatit sdružení Fluvius odškodné ve výši nákladů „protiprávní odběr energie“. Má však pochybnosti o vzniku daňové povinnosti k DPH za takových okolností, jako jsou okolnosti věci, která mu byla předložena.

23 V tomto ohledu poznamenává, že před 1. květnem 2018 se žádný právní předpis výslovně nezabýval otázkou, zda DPH mohla zatížit odškodné, které má zaplatit osoba, jež protiprávně odebrala energii. Od tohoto data ustanovení čl. 1.1.3 bodu 40° odst. 1 ve spojení s článkem 5.1.2 nařízení o energetice, jakož i článek 4.1.2 vyhlášky o energetice vyplnila tuto mezeru, neboť odběr elektřiny z distribuční soustavy bez uzavření obchodní smlouvy a bez jeho oznámení provozovateli distribuční soustavy by mohl být považován za aktivní či pasivní protiprávní úkon spojený se získáním neoprávněné výhody ve smyslu čl. 1.1.3 bodu 40° odst. 1 nařízení o energetice. Navíc čl. 4.1.2 odst. 3 vyhlášky o energetice stanoví způsoby stanovení odškodného za neoprávněně získanou výhodu a dále stanoví, že toto odškodné zahrnuje daně, dávky a DPH.

24 Předkládající soud si však klade otázku ohledně slučitelnosti těchto ustanovení s několika články směrnice 2006/112.

25 Za těchto podmínek se vredegerecht te Antwerpen (smírčí soud v Antverpách) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být čl. 2 odst. 1 písm. a) a čl. 14 odst. 1 směrnice [2006/112] vykládány v tom smyslu, že protiprávní odběr energie je dodáním zboží, a sice převodem práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník?

2) V případě záporné odpovědi musí být čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice [2006/112] vykládán v tom smyslu, že protiprávní odběr energie je dodáním zboží, a sice převodem vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo vyplývající ze zákona?

3) Musí být čl. 9 odst. 1 směrnice [2006/112] vykládán v tom smyslu, že je nutné sdružení [Fluvius], které má nárok na odškodné za protiprávně odebranou energii, považovat za osobu povinnou k dani, protože protiprávní odběr je důsledkem ‚ekonomické činnosti‘ sdružení [Fluvius], a to využívání hmotného majetku za účelem získání pravidelného příjmu z něj?

4) Bude-li čl. 9 odst. 1 směrnice [2006/112] vykládán v tom smyslu, že protiprávní odběr energie je ekonomickou činností, musí pak být čl. 13 odst. 1 první pododstavec směrnice [2006/112] vykládán v tom smyslu, že sdružení [Fluvius] je orgánem veřejné moci, a pokud ano, musí být čl. 13 odst. 1 třetí pododstavec vykládán tak, že protiprávní odběr energie je výsledkem činnosti sdružení Fluvius, která není uskutečňována v zanedbatelné míře?“

K předběžným otázkám

K první a druhé předběžné otázce

26 Podstatou první a druhé předběžné otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda musí být čl. 2 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112 ve spojení s čl. 14 odst. 1 nebo s čl. 14 odst. 2 písm. a) této směrnice vykládán v tom smyslu, že dodávka elektřiny provozovatelem distribuční soustavy, byť byla provedena neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je dodáním zboží ve smyslu jednoho z těchto dvou posledně uvedených ustanovení.

27 Úvodem je třeba připomenout, že čl. 2 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112, který se týká zdanitelných plnění, stanoví, že předmětem DPH je mimo jiné dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

28 Pokud jde o činnost, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, a sice dodání elektřiny, byť bylo provedeno neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je třeba úvodem konstatovat, že podle ustálené judikatury brání zásada daňové neutrality v oblasti výběru DPH obecné diferenciaci mezi protiprávními a legálními plněními (rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 45, jakož i citovaná judikatura), vzhledem k tomu, že cílem systému DPH je zatížit konečného spotřebitele zboží nebo služeb (rozsudek ze dne 1. července 2021, Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C-521/19, EU:C:2021:527, bod 31 a citovaná judikatura), pokud toto zboží bylo dodáno nebo byly služby poskytnuty v rámci zdanitelných plnění podle směrnice 2006/112.

29 Dále vzhledem k tomu, že bylo připomenuto, že čl. 15 odst. 1 této směrnice staví elektřinu na roveň hmotnému majetku, je třeba upřesnit, že dodání takového zboží ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. a) uvedené směrnice musí být uskutečněno „za úplatu“, což znamená, že existuje přímá souvislost mezi dodáním zboží a protiplněním skutečně obdrženým osobou povinnou k dani. Taková přímá souvislost existuje, pokud je mezi dodavatelem zboží a jeho příjemcem právní vztah, v rámci něhož jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená dodavatelem zboží je skutečným protiplněním za zboží dodané uvedenému příjemci (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 36).

30 V projednávaném případě přímá souvislost mezi protiprávně odebranou elektřinou a částkou, kterou sdružení Fluvius požaduje jako protiplnění, jasně vyplývá z informací poskytnutých předkládajícím soudem, neboť MX odebral elektřinu na adrese svého bydliště a sdružení Fluvius mohlo určit takto odebrané množství tak, že vyhotovilo výkaz odběru od 7. května 2017 do 7. srpna 2019 na základě odpočtu z měřiče nacházejícího se na této adrese. Částka odpovídající nákladům na protiprávně odebranou elektřinu byla tedy zahrnuta do částky požadované po MX.

31 Kromě toho kritérium existence právního vztahu, v jehož rámci se uskutečňuje dodání zboží, a jeho protiplnění, musí být vykládáno ve světle judikatury připomenuté v bodě 28 tohoto rozsudku, při zohlednění všech okolností každého jednotlivého případu tak, aby nebyla porušena zásada daňové neutrality. V tomto kontextu musí být toto kritérium chápáno široce.

32 Mimoto, jak zdůrazňuje Fluvius, i když byla dodávka elektřiny uskutečněna bez uzavření smlouvy, vztahy mezi neoprávněným odběratelem a provozovatelem distribuční soustavy elektřiny se řídí nařízením o připojení použitelným na skutkový stav původního řízení, které definuje pojem „protiprávní odběr“ a stanoví, že provozovatel distribuční soustavy přičte z toho plynoucí odběr

osobě, která tento odběr provedla. Dále, jak bylo uvedeno v bodě 23 tohoto rozsudku, jak nařízení o energetice, tak vyhláška o energetice upravují případ odběru elektřiny bez uzavření obchodní smlouvy a bez předchozího oznámení provozovateli distribuční soustavy a stanoví podmínky pro stanovení odškodného za výhodu neoprávněně získanou tímto odběratelem.

33 Dodání zboží s takovými vlastnostmi, které přísluší ověřit předkládajícímu soudu, tedy odpovídá dodání zboží za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112.

34 Zbývá určit, zda takové dodání zboží může být definováno jako převod práva nakládat s hmotným majetkem ve smyslu čl. 14 odst. 1 této směrnice, nebo zda se jedná o převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo podle zákona v souladu s čl. 14 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice.

35 V tomto ohledu je třeba připomenout, že čl. 14 odst. 1 směrnice 2006/112 neodkazuje na převod vlastnictví způsoby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku jednou stranou opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s ním, jako by byla vlastníkem tohoto majetku [rozsudek ze dne 25. února 2021, Gmina Wrocław (Přeměna práva stavby), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 52 a citovaná judikatura].

36 Tento pojem je objektivní a použije se bez ohledu na účel a výsledky dotčených plnění (rozsudek ze dne 15. května 2019, Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, bod 28).

37 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že sdružení Fluvius dodávalo MX elektřinu v období od 7. května 2017 do 7. srpna 2019, tedy více než dva roky. Nutně tedy předpokládalo, že dodávalo elektřinu zákazníkovi a zároveň se MX choval jako takový vůči sdružení Fluvius a jednal „jako by byl vlastníkem“, tedy odebral elektřinu dodanou sdružením Fluvius. Jak správně poznamenala belgická vláda, vlastnosti elektřiny vedou k tomu, že odběr z distribuční soustavy se shoduje se spotřebou zboží a tato spotřeba odpovídá nejen užívání tohoto zboží, ale také jeho zcizení. Toto zcizení je přitom konečným znakem vlastnického práva. Dodání zboží, které bylo uskutečněno za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, musí být tedy považováno za převod práva nakládat s hmotným majetkem ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice 2006/112.

38 Vzhledem k tomu, že ze znění a struktury článku 14 této směrnice vyplývá, že odstavec 2 tohoto článku představuje ve vztahu k obecné definici uvedené v odstavci 1 tohoto článku *lex specialis*, jehož podmínky uplatnění mají samostatnou povahu ve vztahu k podmínkám uplatnění uvedeného odstavce 1 [rozsudek ze dne 25. února 2021, Gmina Wrocław (Přeměna práva stavby), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 55 a citovaná judikatura], zjištění uvedené v předchozím bodě tohoto rozsudku vylučuje použití čl. 14 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice na věc v původním řízení.

39 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na první a druhou předběžnou otázku odpovědět tak, že čl. 2 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112 ve spojení s čl. 14 odst. 1 této směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že dodávka elektřiny provozovatelem distribuční soustavy, byť byla uskutečněna neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je dodáním zboží za úplatu, které vede k převodu práva nakládat s hmotným majetkem.

K třetí a čtvrté otázce

40 Podstatou třetí a čtvrté předběžné otázky předkládajícího soudu, kterými je třeba se zabývat společně, je, zda musí být čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112 vykládán v tom smyslu, že dodávka elektřiny provozovatelem distribuce, byť byla uskutečněna neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je ekonomickou činností, a pokud bude uznáno, že tomu tak je, zda zaprvé subjekt vykonávající takovou činnost stejně jako Fluvius tedy jedná jako orgán veřejné moci ve smyslu čl. 13 odst. 1 této směrnice, a zadruhé zda v případě kladné odpovědi musí být toto ustanovení vykládáno v tom smyslu, že takový odběr odpovídá činnosti uvedeného subjektu uskutečněné v nezanedbatelné míře.

41 Je třeba zdůraznit, že analýza znění čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112 vede k ozřejmění rozsahu působnosti pojmu „ekonomická činnost“ a dále k upřesnění objektivní povahy tohoto pojmu v tom smyslu, že činnost je posuzována sama o sobě, bez ohledu na svůj účel nebo výsledky [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. února 2021, Gmina Wrocław (Přeměna práva stavby), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 69 a citovaná judikatura].

42 Činnost je tedy obecně kvalifikována jako ekonomická, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje (rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 47, jakož i citovaná judikatura).

43 V projednávané věci se předkládající soud netáže Soudního dvora na kvalifikaci činnosti subjektu, který stejně jako sdružení Fluvius jedná jako provozovatel distribuční soustavy, jež zjevně splňuje kritéria připomenutá v předchozím bodě tohoto rozsudku, což ostatně potvrzuje samotné znění čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2006/112 ve spojení s přílohou I této směrnice, který stanoví, že distribuce elektřiny v zásadě podléhá DPH, i když je vykonávána veřejnoprávním subjektem jednajícím jako orgán veřejné moci. Předkládající soud tím, že zdůrazňuje kritérium vůle hospodářského subjektu dosahovat pravidelného příjmu, upozorňuje Soudní dvůr na skutečnost, že protiprávní odběr elektřiny uskutečněný v projednávaném případě MX, si subjekt nepřál a byl ojedinělý.

44 Z ustálené judikatury Soudního dvora tedy vyplývá, že za účelem určení, zda je dotčené plnění součástí ekonomické činnosti, je třeba analyzovat všechny podmínky, za kterých bylo toto plnění uskutečněno (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 48, jakož i citovaná judikatura).

45 V tomto ohledu ze spisu, který má k dispozici Soudní dvůr, zaprvé vyplývá, že sdružení Fluvius je na území obcí účastnících se struktury spolupráce mezi obcemi, kterou tvoří, povinno zásobovat všechny osoby, které již nemají smlouvu s obchodním distributorem a které to předem oznámily takovému subjektu, jako je Fluvius. Toto sdružení tudíž patrně může být vedeno k tomu, aby v rozsahu, v němž se to jeví jako nezbytné, přímo zastávalo roli dodavatele elektřiny, takže taková činnost nemá okrajovou povahu, a navíc vzhledem k tomu, že ani zdaleka není nesouvisející s jeho činností provozovatele distribuční soustavy elektřiny, nelze ji oddělit od jeho úloh posuzovaných jako celek.

46 Zadruhé, jak Vlámský region v čl. 1.1.3 bodě 40°/1 a v článku 5.1.2 nařízení o energetice, jakož i v článku 4.1.2 vyhlášky o energetice, tak samo sdružení Fluvius prostřednictvím nařízení o připojení použitelného na skutkový stav původního řízení upravily případ protiprávního odběru

energie, zejména elektřiny, a upravily jak administrativní, tak finanční důsledky, které z něj vyplývají, což vylučuje, aby byl tento jev považován za jednorázový a ojedinělý, neboť se ukázalo, že k němu dochází dostatečně často a opakovaně na to, aby byla odůvodněna jeho úprava v právních předpisech.

47 Zatřetí, riziko ztrát v důsledku krádeže, v projednávaném případě riziko, že musí nést na své náklady množství elektřiny ztracené z důvodu protiprávního odběru této elektřiny třetí osobou, je obchodním rizikem typickým pro ekonomickou činnost, v projednávaném případě činnost provozovatele distribuční soustavy elektřiny.

48 Je třeba mít tudíž s výhradou ověření výše uvedených skutkových okolností předkládajícím soudem za to, že čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že dodávka elektřiny provozovatelem distribuční soustavy, byť byla uskutečněna neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání jiného, je ekonomickou činností tohoto provozovatele, jelikož vyjadřuje riziko vlastní činnosti provozovatele distribuční soustavy elektřiny.

49 I kdyby bylo uznáno, že sdružení Fluvius je veřejnoprávním subjektem ve smyslu čl. 13 odst. 1 směrnice 2006/112 a že jednalo jakožto orgán veřejné moci při dodávkách elektřiny MX, toto dodání zboží by v zásadě mělo podléhat DPH (viz bod 43 tohoto rozsudku), ledaže činnost Fluvius v tomto ohledu může být považována za činnost uskutečňovanou v zanedbatelné míře.

50 S výhradou posouzení předkládajícím soudem, jelikož k výkladu práva dotčeného členského státu je příslušný pouze vnitrostátní soud, je třeba uvést, že podle jeho stanov je sdružení Fluvius právnickou osobou veřejného práva s postavením *sui generis*, což potvrzuje belgická vláda ve svém vyjádření. Kromě toho, jak bylo uvedeno v bodě 19 tohoto rozsudku, jakožto struktura spolupráce mezi obcemi je Fluvius spravováno volenými zástupci obcí účastnících se této spolupráce a jeho úkoly jsou úkoly, které plní společně tyto obce. S ohledem na tyto skutečnosti obsažené ve spise, navzdory označení „účelové sdružení“ (Opdrachthoudende vereniging), odpovídá patrně takový subjekt, jako je Fluvius, definici veřejnoprávního subjektu ve smyslu čl. 13 odst. 1 směrnice 2006/112.

51 Kromě toho povinnost sdružení Fluvius připomenutá v bodě 45 tohoto rozsudku patrně odpovídá povinnosti veřejné služby, jelikož jejím cílem je zabránit tomu, aby osoby, které nemají obchodní smlouvu s dodavatelem energie, například z důvodů hospodářské nejistoty, byly připraveny o dodávky elektřiny.

52 Je tedy nezbytné určit, co mohou být plnění uskutečňována v zanedbatelné míře ve smyslu čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2006/112, a zda do něj může spadat dodávka elektřiny provozovatelem energetické distribuční soustavy v kontextu protiprávního odběru elektřiny.

53 Normotvůrce Evropské unie tím, že v tomto ustanovení stanovil, že takové činnosti vyjmenované v příloze I této směrnice, jako je distribuce elektřiny, podléhají DPH – ledaže jsou uskutečňovány v zanedbatelné míře – i kdyby byly vykonávány veřejnoprávním subjektem jednajícím jako orgán veřejné moci, chtěl zabránit vzniku některých narušení hospodářské soutěže (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. července 2009, Komise v. Irsko, C-554/07, EU:C:2009:464, body 72 a 73, jakož i citovaná judikatura).

54 Z toho vyplývá, že pojem „zanedbatelná míra, v níž je činnost uskutečňována“ je odchylkou od obecného pravidla, podle kterého jsou předmětem DPH všechny ekonomické činnosti. Toto ustanovení musí být tudíž vykládáno striktně [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. února 2021, Gmina Wrocław (Přeměna práva stavby), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 77 a citovaná judikatura].

55 Tato činnost tedy není předmětem DPH pouze tehdy, když lze činnost uvedenou v příloze I směrnice 2006/112 vykonávanou veřejnoprávním subjektem jednajícím jako orgán veřejné správy považovat za činnost uskutečňovanou v minimálním rozsahu, ať již z prostorového nebo časového hlediska, a tudíž za činnost, která má tak slabý ekonomický dopad, že by narušení hospodářské soutěže, které by z ní mohlo vyplývat, bylo ne-li nulové, tak přinejmenším nevýznamné.

56 Vzhledem k úvahám uvedeným v bodech 45 a 46 tohoto rozsudku tomu tak patrně není v případě dodávky elektřiny uskutečněné takovým provozovatelem distribuční soustavy, jako je Fluvius, a to i v kontextu protiprávního odběru elektřiny, neboť jak Vlámský region, tak sdružení Fluvius byly vedeny k vymezení administrativních a finančních důsledků protiprávních odběrů, což naznačuje jejich významnost. Taková dodávka elektřiny, jako je dodávka, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, tudíž nespadá do rámce činnosti, která je uskutečňována v zanedbatelné míře, a musí tedy podléhat DPH.

57 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na třetí a čtvrtou předběžnou otázku odpovědět tak, že čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že dodávka elektřiny provozovatelem distribuční soustavy, byť byla uskutečněna neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je ekonomickou činností vykonávanou tímto provozovatelem, jelikož vyjadřuje riziko vlastní jeho činnosti provozovatele distribuční soustavy elektřiny. I kdyby byla tato ekonomická činnost vykonávána veřejnoprávním subjektem jednajícím jako orgán veřejné moci, může být taková činnost uvedená v příloze I této směrnice považována za činnost uskutečňovanou v zanedbatelné míře ve smyslu čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce uvedené směrnice pouze tehdy, když je uskutečňována v minimálním rozsahu, ať již z prostorového nebo časového hlediska, a tudíž má tak slabý ekonomický dopad, že by narušení hospodářské soutěže, které by z ní mohlo vyplývat, bylo ne-li nulové, tak přinejmenším nevýznamné.

K nákladům řízení

58 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (sedmý senát) rozhodl takto:

1) Článek 2 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, ve spojení s čl. 14 odst. 1 této směrnice

musí být vykládán v tom smyslu, že

dodávka elektřiny provozovatelem distribuční soustavy, byť je uskutečněna neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je dodáním zboží za úplatu, které vede k převodu práva nakládat s hmotným majetkem.

2) Článek 9 odst. 1 směrnice 2006/112 ve znění směrnice 2009/162

musí být vykládán v tom smyslu, že

dodávka elektřiny provozovatelem distribuční soustavy, byť byla uskutečněna neúmyslně a v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, je ekonomickou činností vykonávanou tímto provozovatelem, jelikož vyjadřuje riziko vlastní jeho činnosti provozovatele distribuční soustavy elektřiny. I kdyby byla tato ekonomická činnost vykonávána veřejnoprávním subjektem jednajícím jako orgán veřejné moci, může být taková činnost uvedená v příloze I této směrnice považována za činnost uskutečňovanou v zanedbatelné míře ve smyslu čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce uvedené směrnice pouze tehdy, když je uskutečňována v minimálním rozsahu, ať již z prostorového nebo časového hlediska, a tudíž má tak slabý ekonomický dopad, že by narušení hospodářské soutěže, které by z ní mohlo vyplývat, bylo ne-li nulové, tak přinejmenším nevýznamné.

Podpisy.